



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.015261/2008-31
Recurso nº 933.380 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.256 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente SOCIEDADE CIVIL ESCOLA SANTO TOMÁS DE AQUINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

DIVERGÊNCIAS APURADAS ENTRE DIPJ E DCTF

Está sujeito a lançamento de ofício o débito tributário apurado e informado em DIPJ, mas não pago nem declarado em DCTF, se o contribuinte não comprova a quitação dos mesmos.

QUITAÇÃO POR COMPENSAÇÃO - REQUISITOS LEGAIS - NÃO CUMPRIMENTO

A partir de 1º de outubro de 2002, com a entrada em vigor do artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 30/08/2002 (convertida na Lei 10.637, de 30/12/2002), não mais é possível realizar a chamada auto-compensação, que era prevista no art. 66 da Lei 8.383/1991. Desta data em diante, todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal devem seguir as regras da Lei 9.430/1996, especificamente aquela prevista no § 1º de seu art. 74, que exige a apresentação de Declaração de Compensação.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os recorrentes argumentos sobre a concomitância de multas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

DIVERGÊNCIAS APURADAS ENTRE DIPJ E DCTF

Está sujeito a lançamento de ofício o débito tributário apurado e informado em DIPJ, mas não pago nem declarado em DCTF, se o contribuinte não comprova a quitação dos mesmos.

QUITAÇÃO POR COMPENSAÇÃO - REQUISITOS LEGAIS - NÃO CUMPRIMENTO

A partir de 1º de outubro de 2002, com a entrada em vigor do artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 30/08/2002 (convertida na Lei 10.637, de 30/12/2002), não mais é possível realizar a chamada auto-compensação, que era prevista no art. 66 da Lei 8.383/1991. Desta data em diante, todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal devem seguir as regras da Lei 9.430/1996, especificamente aquela prevista no § 1º de seu art. 74, que exige a apresentação de Declaração de Compensação.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os recorrentes argumentos sobre a concomitância de multas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Gilberto Baptista e Marco Antonio Nunes Castilho, que apenas afastavam a multa isolada, e o Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, que dava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme autos de infração de fls. 2 a 18, nos valores de R\$ 177.820,93 e R\$ 55.699,92, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

O lançamento também abrangeu a aplicação de multa isolada nos valores de R\$ 119.518,62 e R\$ 29.022,12, pela falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, respectivamente. Nesse caso, a multa correspondeu a 50% do valor das estimativas não recolhidas.

Os fatos autuados ocorreram nos anos-calendário 2004 e 2005.

De acordo com a peça fiscal, o cotejo dos dados declarados em DIPJ com os declarados em DCTF evidenciou ter havido falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL em vários meses destes anos-calendário, e também a insuficiência de recolhimento e declaração de IRPJ e CSLL referentes ao ajuste anual nestes mesmos períodos.

Para descrever os fatos que antecederam o recurso sob exame, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-35.570, às fls. 787 a 815:

DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS

Auto de infração de IRPJ

A autuante, reportando-se ao termo de verificação a folhas 19 a 22, atribui à autuada duas infrações, de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO DE IRPJ – Insuficiência de recolhimento ou de declaração de IRPJ, apurada pelo cotejo dos dados declarados em DIPJ com os declarados em DCTF e com os recolhimentos efetuados. Data dos fatos geradores: 31.12.2004 e 31.12.2005. Enquadramento legal: artigo 841, incisos I, III e IV do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda 1999 – RIR 1999.

2. MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – Multa apurada em decorrência da falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos ou de balanços de suspensão ou redução. Períodos de apuração: janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e setembro de 2004; janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro e dezembro de 2005. Enquadramento

legal: artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007; artigos 222 e 843 do RIR 1999.

Auto de infração de CSLL

A autuante, reportando-se ao termo de verificação a folhas 19 a 22, atribui à autuada duas infrações, de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO DE CSLL – Insuficiência de recolhimento ou de declaração de CSLL, apurada pelo cotejo dos dados declarados em DIPJ com os declarados em DCTF e com os recolhimentos efetuados. Data do fato gerador: 31.12.2005. Enquadramento legal: artigo 841, incisos I, III e IV, do RIR 1999.

2. MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – Multa apurada em decorrência da falta de pagamento da CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos ou de balanços de suspensão ou redução. Períodos de apuração: janeiro, fevereiro, março, abril e dezembro de 2005. Enquadramento legal: artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007; artigos 222 e 843 do RIR 1999.

Termo de verificação fiscal

No termo de verificação fiscal a folhas 19 a 22 a autuante apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante.

- Nos anos-calendário de 2004 e 2005, o contribuinte foi tributado pelo lucro real com apuração anual do IRPJ e da CSLL. De 01/2004 a 03/2005 os valores relativos ao IRPJ a pagar, constantes da ficha 11 da DIPJ não foram declarados em DCTF nem recolhidos por meio de Darf, de acordo com a verificação no sistema Sinal. Esses valores foram lançados no livro razão a crédito da conta “impostos a recuperar”, mas o contribuinte não apresentou PER/Dcomp que lhes correspondesse.*

- De 01/2005 a 03/2005 os valores referentes à CSLL a pagar, constantes da ficha 16 da DIPJ também não foram declarados em DCTF nem recolhidos por meio de Darf, de acordo com a verificação no sistema Sinal. O contribuinte não apresentou PER/Dcomp referente a esses valores.*

- De 04/2005 a 12/2005 os valores de IRPJ a pagar e de CSLL a pagar, constantes da DIPJ foram declarados na DCTF a menor e recolhidos a menor, conforme verificado no sistema Sinal.*

Para esse período também não houve entrega de PER/Dcomp.

- *Em decorrência dos dados expostos nas planilhas constantes do termo de verificação fiscal, constatou-se a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada nas competências referidas nas planilhas e insuficiência de recolhimento e declaração de IRPJ e CSLL no ajuste anual dos anos-calendário de 2004 e 2005.*

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Conforme aviso de recebimento a folhas 337, a notificação dos lançamentos foi feita por via postal em 01.12.2008. Em 26.12.2008 os lançamentos foram contestados mediante a apresentação de uma só impugnação, juntadas a folhas 344 a 350. Os enunciados seguintes resumem seu conteúdo.

- *Consta no termo de verificação fiscal que, no período de 01/2004 a 03/2005, os valores relativos ao imposto a pagar, fls. 11 da DIPJ, não foram declarados em DCTF, mas foram contabilizados no livro diário na conta “impostos a recuperar”. Entretanto, o fisco deixou de verificar a favor da impugnante que esses mesmos valores foram compensados com o saldo devedor da mesma conta “impostos a recuperar”, que é formado pelos valores do seu direito contra a Fazenda Nacional, decorrente do imposto de renda pago antecipadamente e é representado pelos débitos contabilizados de imposto de renda retido pelas fontes pagadoras, conforme provam a respectiva escrituração no livro diário, com amparo na documentação pertinente.*
- *Anexa-se cópia do livro diário no qual estão escrituradas, de janeiro a dezembro de 2002 e de 2003, com observância das leis comerciais e fiscais, todas as suas operações, acompanhadas da respectiva documentação comprobatória do IRRF.*
- *Comprovado que os valores objeto dos autos de infração estão devidamente compensados com o crédito contra a Fazenda Nacional, com amparo no instituto da compensação expresso no inciso II do artigo 145 do CTN, os créditos tributários em causa devem ser declarados extintos. A persistir a exigência fiscal, pode caracterizar-se excesso de exação e a subseqüente bitributação.*
- *A falta de verificação pelo fisco do crédito da impugnante, originário do IRRF, fere o princípio da igualdade tributária a que se refere o § 2º do artigo 147 do CTN, segundo o qual o fisco tem o dever de investigar de ofício os casos sujeitos à tributação, apurar as relações de fato e de direito essenciais à formação da obrigação. Antes do lançamento, o fisco tem o dever de examinar os documentos colocados a sua disposição, detectando também o que for a favor dos contribuintes a fim de estabelecer a justa e correta tributação.*
- *As divergências entre escrituração, DIPJ e DCTF devem ser desprezadas, com a prevalência da prova escriturada no livro diário. Nesse sentido é a decisão do Conselho de Contribuintes cuja ementa se transcreve.*

• *Mesmo que a fonte pagadora não houvesse pago o IRRF, o contribuinte teria direito de o compensar, conforme expresso em acórdão cuja ementa se transcreve.*

• *A interpretação econômica das leis tributárias não pode ser levada a extremos, a ponto de não serem incluídos na apuração dos créditos tributários os valores do IRRF devidamente contabilizados na conta impostos a recuperar verificada pelo fisco, sob pena de passar a autoridade lançadora a dispor de poderes discricionários e até mesmo confiscatórios.*

• *Os lançamentos de IRPJ e de CSLL surgiram porque ocorreu erro de preenchimento da DCTF, perfeitamente sanável e caracterizado, em relação ao IRPJ, pela falta de compensação do IRRF, para ser abatido do IRPJ a pagar no período de janeiro a dezembro de 2004, no montante de R\$ 90.917,98, página 11 da DIPJ 2005/2004, e pela falta da compensação do IRRF, para ser abatido no período de janeiro a dezembro de 2005, no montante de R\$ 155.070,36, página 11 da DIPJ 2006/2005, com a dedução do efetivo pagamento de R\$ 68.166,01, do que resulta o saldo a compensar de R\$ 86.903,75. E com relação à CSLL, caracterizado pela falta da compensação do IRRF, para serem abatidos da CSLL a pagar, no período de janeiro a dezembro de 2005, no montante de R\$ 128.280,27, com dedução do efetivo pagamento de R\$ 72.580,35, o que resulta no saldo a compensar de R\$ 55.699,92, página 16 da DIPJ 2006/2005. Assim é porque houve omissão na transferência dos valores contabilizados para as citadas declarações, conforme prova a escrituração contábil (razão de 2004, folhas 166, 200 e 201, e razão de 2005, folhas 128, 179 e 180, ora apresentados). Os valores de R\$ 90.917,18 e de R\$ 86.903,75 deveriam ser compensados e deduzidos do IRPJ a pagar e compensados e deduzidos do valor de R\$ 55.699,02 da CSLL a pagar.*

• *As receitas financeiras que originaram o IRRF foram computadas na apuração do lucro real, conforme demonstra o Lalur e a DIPJ. Conseqüentemente, o fisco não poderia impedir a compensação desse IRRF, sob pena de violar o princípio da não-cumulatividade e configurar dupla tributação. Um mesmo imposto é retido e exigido novamente, o que pode também caracterizar confisco de patrimônio, vetado pelo artigo 150, inciso IV, da CF.*

• *Ainda que devidas fossem as exigências de IRPJ e de CSLL, os lançamentos de multa isolada sobre base de cálculo de cada um dos tributos, concomitantemente com a aplicação das multas específicas previstas no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, devem ser cancelados, sob pena de o feito caracterizar excesso de exação, porque sua exigência está em conflito com a norma jurídica expressa no inciso V do artigo 97 combinado com o artigo 113 do CTN. As multas isoladas são incompatíveis e não acumuláveis com multa específica.*

• *A exigência concomitante das duas multas de ofício de 75% caracteriza dupla tributação e ainda corresponde à aplicação da*

multa de 150% prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para os casos de evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e não para as matérias objeto da lide.

• *A cobrança da multa isolada colide com as normas gerais de direito tributário constantes do CTN. O inciso V do seu artigo 97, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretada em consonância com as demais disposições, especificamente com o artigo 113.*

• *De acordo com o § 1º desse artigo 113, são estabelecidas duas obrigações: a de pagar tributo e a de pagar penalidade pecuniária, esta em consequência da transformação da obrigação de fazer acessória em obrigação pecuniária. Por isso, somente é possível a cobrança da obrigação principal de pagar penalidade pecuniária isolada no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação acessória. A penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma e portanto não é acessória da obrigação. Quando se descumpre obrigação acessória e se é obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar, neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.*

• *De acordo com a tipicidade das mencionadas normas, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar. Uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e multa) e outra relativamente à penalidade pecuniária, por descumprimento de obrigação acessória. Assim, a exigência de multa isolada com amparo no inciso IV, § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não deriva nem da inobservância de dar principal, nem de infração de regras relativas a obrigação acessória, de modo que colide com a regra geral do Código Tributário Nacional. O artigo 97, inciso V, combinado como o artigo 113 do CTN, estabelece que a única hipótese de se exigir multa isolada é a por descumprimento de obrigação acessória. Por isso a multa questionada deve ser cancelada. Em abono do argumento, citam-se as ementas de decisões atribuídas ao Conselho de Contribuintes.*

• *Para comprovar que os valores objeto dos autos de infração estão devidamente contabilizados e comprovados, e visando a salvaguardar o seu direito, a impugnante requer que seja determinada perícia em seus livros e documentos. Para isso, indica como seu perito pessoa que qualifica e enumera cinco quesitos que pretende que sejam esclarecidos, a saber: a) está contabilizado na conta “impostos a recuperar” o seu direito contra a Fazenda Nacional decorrente do IRRF retido nos anos de 2002 a 2003, integrante dos saldos que foram amortizados com os créditos tributários federais? b) está contabilizado a débito da conta “impostos a recuperar” o montante de R\$ 90.917,98, detectado pelo fisco a título de IRPJ não pago, no ano-calendário de 2004, e o de R\$ 86.903,75, no ano-calendário*

de 2005? c) está devidamente contabilizado CSLL no montante de R\$ 55.699,92, detectado como não pago pelo fisco no ano-calendário de 2005? d) na compensação do IRPJ e da CSLL a pagar em 2004 e 2005 sobre o IRRF retido em 2002 e 2003 foram respeitados os limites dos saldos da conta “impostos a recuperar”? e) houve alguma compensação indevida de IRPJ e CSLL nos anos de 2002 a 2005 e conseqüentemente prejuízo para o erário no período?

- Diante das razões de fato e direito expendidas, espera-se o integral provimento do apelo, para determinar o cancelamento dos lançamentos.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Por meio da Resolução nº 1.107, de 27 de maio de 2009, a 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte, deliberou, por unanimidade, nos termos da proposta do relator, converter o julgamento em diligência, para que, retornando o processo à repartição de origem, fossem tomadas as seguintes providências:

1. verificar qual a razão da divergência entre os valores constantes da DIRF e da DIPJ no que concerne ao IRRF retido e o deduzido e às receitas financeiras reconhecidas;
2. verificar, individualmente em relação a cada título de longo prazo que venceu ou foi resgatado antecipadamente em 2004 e 2005, se os rendimentos a eles correspondentes foram inteiramente submetidos à tributação;
3. verificar individualmente em relação a cada um dos títulos referidos no item anterior, se há saldo de IRRF retido nos anos-calendários de 2004 e 2005 que já não tenha sido utilizado mediante dedução na apuração dos débitos de IRPJ (antecipações por estimativa e ajuste anual) informados nas respectivas DIPJ, ou ainda, no caso do ano-calendário de 2002, compensado mediante simples informação em DCTF, quando tal procedimento era permitido;
4. sendo acrescentados aos autos elementos que possam implicar agravamento ou mudança do fundamento das exigências fiscais, cientificar a autuada do resultado da diligência e reabrir-lhe prazo para se manifestar.

Encerrada a diligência, a autoridade administrativa dela incumbida, no termo de encerramento a folhas 718 a 720 expõe os esclarecimentos que obteve e as conclusões a que chegou. De sua exposição extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante.

- A empresa esclareceu, atendendo a intimação, que oferece mensalmente à tributação as receitas de aplicações financeiras, não aguardando a data dos resgates para que sejam tributadas as receitas e compensado o IRRF incidente sobre as aplicações financeiras. Em virtude desse procedimento, ela recolhe também a CSLL incidente sobre as receitas de aplicações financeiras.

• *Analizando-se a documentação acostada ao processo, verifica-se que os rendimentos das aplicações financeiras de renda fixa e de fundos de investimento foram apropriados mensalmente, em regime de competência e registrados em conta de resultado, conforme cópias do razão a fls. 659 a 670.*

• *O IRRF é registrado mensalmente em conta do subgrupo de impostos a recuperar do ativo circulante. Essa conta compõe-se do IRRF obtido com a aplicação das alíquotas determinadas pela legislação vigente sobre os rendimentos escriturados, o qual é deduzido na apuração do IRPJ mensal estimado, independentemente da efetiva retenção pela fonte pagadora.*

• *Os rendimentos e o IRRF escriturados mensalmente, bem como os valores informados em DIRF, constam nas planilhas a folhas 698 a 711. Em relação às aplicações em fundos de investimento, não ocorrem divergências significativas com os valores informados em DIRF. O mesmo não ocorre com os títulos de renda fixa, em virtude do reconhecimento da receita pro rata tempore e da dedução do IRRF sem ocorrência da respectiva retenção.*

• *Em virtude da forma de contabilização adotada, os rendimentos de aplicações financeiras foram submetidos à tributação, em conformidade com a legislação tributária vigente e normas contábeis aplicáveis.*

• *No ano-calendário de 2002, o IRRF contabilizado e deduzido no ajuste anual perfaz R\$155.284,82. Já nas DIRF encontra-se a soma de R\$147.017,48, que corresponde ao imposto efetivamente retido por ocasião do resgate ou do vencimento das aplicações. A empresa efetuou pagamentos mensais de IRPJ no total de R\$ 104.686,92. Foi apurado saldo negativo de IRPJ no ajuste anual, que foi levado a débito da conta Imposto de Renda a Compensar, pertencente ao ativo circulante. A empresa apresentou também saldo negativo de CSLL de R\$54.716,29.*

• *No ano-calendário de 2003, o contribuinte apurou saldo negativo de IRPJ de R\$16.982,53, deduzindo R\$ 259.569,00 de IRRF registrados em sua escrituração, e realizou contabilmente a compensação de IRPJ mensal por estimativa de R\$66.280,63. O IRRF informado em DIRF é de R\$206.777,24. Não houve apuração de saldo negativo de CSLL no período.*

• *No ano-calendário de 2004, o contribuinte deduziu todo o IRRF no valor de R\$169.091,80 referente às receitas de aplicações financeiras na apuração das estimativas mensais. Nos meses de janeiro a julho e de setembro, efetuou contabilmente a compensação do IRPJ a pagar por estimativa com os saldos negativos apurados nos anos-calendário de 2002 e 2003, no total de R\$110.131,05. Nos sistemas da RFB não foi encontrada nenhuma PER-DCOMP nem processo de compensação referente aos débitos do ano-calendário de 2004. A DCTF apresentada não contém débitos no período.*

• No ano-calendário de 2005, o IRPJ mensal pago com DARF somou R\$68.166,61; o IRRF deduzido das estimativas mensais, R\$ 177.263,73; o IRRF conforme DIRF, R\$81.175,97. O ajuste anual resultou em IRPJ a pagar de R\$ 86.903,75, compensado com saldo negativo de IRPJ apurado em 2002 e 2003. A DCTF referente ao período apresenta débitos de IRPJ no valor de R\$ 68.166,61. A CSLL apurada nos meses de janeiro a março foi compensada, somente na escrituração, com o saldo negativo do IRPJ apurado em 2002.

Do termo de encerramento da diligência foi dada ciência ao sujeito passivo em 20.06.2011, a qual se comprova mediante assinatura colhida no seu próprio corpo (vide folhas 720). Foram-lhe dados trinta dias para se pronunciar sobre as conclusões da diligência, mas o prazo transcorreu sem que se voltasse a manifestar, conforme despacho a folhas 723.

Como mencionado, a DRJ Belo Horizonte/MG considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

APURAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS TRIBUTÁVEIS - CONFRONTO ENTRE DCTF E DIPJ

Está sujeito a lançamento de ofício o débito tributário apurado e informado em DIPJ, mas não pago nem declarado em DCTF, se o contribuinte não justifica, por meio de elementos hábeis e idôneos, a divergência entre uma e outra declaração.

MULTA ISOLADA - RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS

Verificada o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

IRRF - DEDUÇÃO

Desde que atendidas as demais condições impostas pela legislação vigente, o IRRF deve ser deduzido da diferença do tributo apurado pelo fisco, considerando o seu caráter de antecipação do imposto devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

APURAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS TRIBUTÁVEIS - CONFRONTO ENTRE DCTF E DIPJ

Está sujeito a lançamento de ofício o débito tributário apurado e informado em DIPJ, mas não pago nem declarado em DCTF, se

o contribuinte não justifica, por meio de elementos hábeis e idôneos, a divergência entre uma e outra declaração.

MULTA ISOLADA - RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS

Verificada o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 28/11/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/12/2011, com argumentos sobre os tópicos abaixo.

DA DILIGÊNCIA:

- o Relator do acórdão recorrido, com base nas informações da diligência fiscal, esclareceu que a Recorrente ofereceu à tributação nos períodos 2002 a 2005 o montante de R\$ 4.153.895,48 referente a sua receita financeira contabilizada mensalmente, conforme sua DIPJ, enquanto nas DIRFs foram indicadas apenas o montante de R\$ 3.512.001,96;

- na fl. 809, último parágrafo, o ilustre relator limitou-se a informar que “apesar de não fazer parte do litígio instaurado neste processo, as informações referentes aos anos AC de 2002 e 2003 comprovam que a soma do IRRF retido em 2002 e 2003 (R\$ 147.017,48 + 206.777,24 = R\$ 353.794,72) é maior que o IRRF deduzido pelo contribuinte no período (R\$ 155.284,82 + R\$ 0,00). Assim sendo, o IRRF retido nos AC de 2004 e 2005 não foram utilizados antecipadamente pelo contribuinte em anos anteriores”;

- mas data vênia, as retenções ocorridas em 2002 e 2003 devidamente comprovadas são partes integrantes do litígio, eis que na impugnação da Recorrente, item 2.1, ela reclamou que o Fisco deixou de verificar a favor da impugnante que estes mesmos valores foram compensados com o saldo devedor da mesma conta “IMPOSTOS A RECUPERAR”, que é formado pelos valores do seu direito contra a Fazenda Nacional, decorrente do imposto de renda pago antecipadamente, representados pelos débitos contabilizados do imposto de renda retido pelas fontes pagadoras conforme provam a respectiva escrituração no livro Diário (ano de 2002 e 2003) com amparo na documentação pertinente.

DA COMPENSAÇÃO:

- pela simples leitura dos termos da ementa, percebe-se que a Autoridade julgadora entendeu que os valores de IRRF a favor do Contribuinte, no montante de R\$ 198.509,90 (= R\$ 353.794,72 imposto retido - R\$ 155.284,82 imposto deduzido), nos exercícios 2002 e 2003 não poderiam ser abatidos por não fazer parte do litígio, o que não tem cabimento;

- esses valores estão contabilizados e comprovados conforme o resultado da diligência fiscal. A douta autoridade julgadora deixou de observar o princípio da tipicidade legal insculpida no inciso II artigo 156 do CTN que determina, comprovado que houve de fato

a retenção e que ela não foi compensada, que o respectivo crédito deve ser considerado sob pena de o ato se caracterizar em bitributação, ou seja, mesmo provado a retenção do imposto ainda obriga o Contribuinte a promover o seu recolhimento novamente;

- as divergências entre a escrituração, DIPJ e DCTF, na espécie, data vênia, devem ser desprezadas, com a prevalência da prova escriturada no seu livro Diário. Neste sentido é, também a respeitável decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes do MF expressa no Acórdão nº 103-22.219, de 08/12/2005, publicada no DOU nº 21, de 07/02/2006, com a seguinte EMENTA:

“DIVERGÊNCIAS ENTRE ESCRITURAÇÃO, DIPJ E DCTF - IRPJ E OUTROS - É legítimo o lançamento efetuado com base na escrita contábil, desprezando-se as informações prestadas em DCTF e declaradas na DIPJ, até prova em contrário (sic).”

- por isso, a escrita contábil deve prevalecer sobre quaisquer outras declarações, inclusive PER/DCOMP., sabendo que o direito à compensação deve prevalecer em qualquer hipótese não podendo ser restringido jamais, sob pena de caracterizar bitributação;

- não pode prosperar o entendimento do relator no sentido de que “apesar de identificar nas planilhas elaboradas pelo fisco à fl.712 e no IRPJ calculado pela DRF à fl. 713 - o IRF deduzido contabilmente, bem como as compensações de saldo negativo também compensadas contabilmente pelo contribuinte - não podem ser computadas como válidas considerando que efetuadas em desconformidade com a legislação tributária vigente”, porque tal entendimento está incompatível com o resultado apurado e declarado pela auditora fiscal na diligência, fls. 793, 6º parágrafo, em que diz “em virtude da forma de contabilizar adotada, os rendimentos de aplicações financeiras foram submetidos à tributação, em conformidade com a legislação tributária vigente e normas contábeis aplicáveis”;

- em consequência disso, a compensação merece ser aceita. A falta de compensação dessa diferença de 2002 e 2003 já detectada pela Fiscalização no montante de R\$ 198.509,90 em favor do Contribuinte, fls. 809, também fere o princípio da igualdade tributária a que se refere ao §2º do artigo 147 do CTN, segundo o qual o Fisco tem o dever de investigar de ofício os casos sujeitos à tributação, apurar as relações de fato e de direito essenciais à formação da obrigação, detectando também o que for a favor dos contribuintes a fim de estabelecer a justa e correta tributação;

- neste caso, o Fisco, apesar de detectar um saldo de R\$ 198.509,90 a favor do Contribuinte, não efetivou sua compensação, visto que se efetivasse teria compensado a totalidade do auto de infração apurado à fl. 814, a saber: a título de IRPJ, no valor de R\$ 89.145,41, e mais a título de CSLL, no valor de R\$ 55.699,92, e ainda assim restaria um saldo a favor do Contribuinte no montante de R\$ 53.664,57, comprovado na diligência fiscal.

DA MULTA ISOLADA:

- ainda que devida fossem as exigências tributárias a título de IRPJ e CSLL, os lançamentos da multa isolada (inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96) sobre base de cálculo de cada um dos tributos, concomitante com a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9430/96, devem ser cancelados sob pena de o feito caracterizar-se em excesso de

exação, porque sua exigência está em conflito com a norma jurídica expressa no inciso V do art. 97 combinado com o art. 113 do C.T.N. (Lei nº 5.172/66);

- se o lançamento é de ofício e é exigida a multa específica de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9430/96, não há como exigir, concomitante, a multa isolada de 75%, prevista no inciso IV do mesmo artigo 44, quando incidentes sobre a mesma base de cálculo (o imposto ou tributo não pago) que serviu de âncora para aplicação da multa proporcional. Por isso, as multas isoladas são incompatíveis e não acumuláveis com multa específica;

- a exigência concomitante das duas multas de ofício de 75% caracterizam dupla tributação e ainda corresponde à aplicação da multa de 150% prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, para os casos de evidente intuito de fraude definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4502/64, e não para as matérias objeto da lide;

- a cobrança da multa isolada do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9430/96 está em colisão com as Normas Gerais de Direito Tributário insculpidas no Código Tributário Nacional (Lei nº 5172/66). A regra jurídica contida no inciso "V" do seu art. 97, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretada, data vênica, em consonância com os demais dispositivos expressos no C.T.N., especialmente com seu art. 113;

- somente é possível a cobrança da obrigação principal de pagar (dar) penalidade pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do Contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória;

- a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma. Portanto, não é acessório da obrigação. Isso porque quando se descumpra uma obrigação acessória, sendo obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, há a conversão da obrigação de fazer em obrigação de dar, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei;

- de acordo com a tipicidade das mencionadas normas, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar. Uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e multa) e outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória;

- mas a exigência da multa isolada com amparo no inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 não deriva nem da inobservância da obrigação (de dar) principal e nem de infração às regras de obrigação acessória (de fazer e não fazer), e colide, por consequência, com a regra geral do Código Tributário Nacional;

- os termos do inciso V do art. 97, combinado com o art. 113 do CTN, estabelecem que a única hipótese de se exigir multa isolada é por descumprimento de obrigação acessória e, por isso, a multa questionada deve ser cancelada;

- coerentes com o mencionado entendimento são as seguintes decisões do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes do M.F., sobre matéria da mesma natureza e espécie: Acórdão CSRF/01-05.078 (Sessão de 17/10/2004, publicado na pág. nº 37 do DOU do dia 21/02/2006), Acórdão nº 103-22.219 (Sessão de 08/12/2005, publicado na pág. nº 21 do

Processo nº 10680.015261/2008-31
Acórdão n.º **1802-01.256**

S1-TE02
Fl. 14

DOU do dia 07/02/2006) e Acórdão nº 102-45.249 (Sessão de 08/11/2001, publicado na pág. nº 52, do DOU do dia 14/03/2002).

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona lançamento para a exigência de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, e também a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais destes mesmos tributos nos mesmos anos.

A falta/insuficiência nos recolhimentos do ajuste anual e das estimativas mensais foi apurada a partir de divergências entre os valores informados em DIPJ e os declarados em DCTF.

QUITAÇÃO POR COMPENSAÇÃO

Desde o início, a Contribuinte alega que estas diferenças são indevidas, uma vez que teriam sido quitadas por compensação com o imposto de renda retido na fonte em 2002 e 2003, conforme comprovava a sua contabilidade.

Durante o julgamento em primeira instância administrativa, o processo foi baixado em diligência, para a obtenção de esclarecimentos sobre as receitas financeiras e as retenções a elas correspondentes, relativamente ao regime de contabilização, ao resgate antecipado de títulos, ao oferecimento dos rendimentos à tributação, etc.

A diligência trouxe detalhadas informações sobre o regime de apropriação dos rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de fundos de investimento, e sobre as regras de retenção relativas a esses rendimentos, discriminando ainda, ano a ano, de 2002 a 2005, os valores relativos a estas rubricas. Trouxe também esclarecimentos sobre os valores pagos pela Contribuinte e os saldos finais dos tributos em questão, relativamente a estes períodos.

Na sequência, a Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte, fundada no art. 837 do RIR/99, considerou parcialmente procedente as alegações da impugnante, excluindo do lançamento do imposto de renda as retenções de IR que correspondiam a 2004 e 2005.

As informações prestadas permitem concluir que parte das retenções sobre as aplicações financeiras, apesar de terem sido contabilizadas em 2002 e 2003, pelo regime de competência, correspondiam na verdade aos anos de 2004 e 2005 (quando ocorreram os resgates).

Além disso, embora a Contribuinte tenha contabilizado antecipadamente estas retenções, pelo regime de competência, ela não as utilizou efetivamente de modo antecipado, de modo que puderam ser aproveitadas pela Delegacia de Julgamento para reduzir as

diferenças apuradas tanto em relação ao ajuste anual do IRPJ, quanto às estimativas mensais deste imposto, nos períodos a que realmente correspondiam.

Para a CSLL, no entanto, a impugnação foi considerada totalmente improcedente, porque qualquer compensação desta contribuição com créditos de IR, independentemente do período a que correspondam estes créditos, dependeria de apresentação de PER/DCOMP, procedimento que não foi adotado pela Contribuinte.

Em sede de recurso, a Contribuinte insiste que ainda possui créditos a serem compensados no auto de infração; que as retenções ocorridas em 2002 e 2003 são partes integrantes do litígio; que uma vez comprovado que houve de fato a retenção e que ela não foi compensada, o respectivo crédito deve ser considerado sob pena de o ato se caracterizar em bi-tributação; que a escrita contábil deve prevalecer sobre quaisquer outras declarações, inclusive o PER/DCOMP; que apesar de se detectar um saldo de R\$ 198.509,90 em favor da Contribuinte, não foi efetivada a sua compensação; que seu crédito é suficiente para compensar a totalidade dos autos de infração IRPJ, no valor de R\$ 89.145,41, e de CSLL, no valor de R\$ 55.699,92, e que ainda restaria um saldo a favor da Contribuinte no montante de R\$ 53.664,57, comprovado na diligência fiscal.

São improcedentes os argumentos da Recorrente.

Primeiramente é importante registrar que o que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano.

Com efeito, as retenções são aproveitadas como “dedução” do tributo devido no ajuste anual, servindo para reduzir o seu montante, ou para a formação de saldo negativo, este sim, a ser restituído ou compensado em momento posterior.

A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam utilizadas diretamente para a compensação de outros tributos, e nem para a compensação do mesmo imposto referente a outros períodos (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II).

Não obstante, ainda que pretendêssemos analisar as reivindicadas retenções na fonte de 2002 e 2003 sob a ótica de saldos negativos destes períodos, não se poderia acolher as compensações da Contribuinte, pela forma em que foram realizadas.

Nesse sentido, cabe registrar que a Lei 10.637/2002 introduziu profundas modificações para os procedimentos de compensação realizados a partir de 1º de outubro de 2002.

As novas regras foram inseridas no art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

Não há dúvidas de que até setembro de 2002, os contribuintes podiam realizar compensações entre tributos de mesma espécie na sua própria contabilidade, a chamada auto-compensação, independentemente de apresentação de pedido de compensação, de instauração de processo administrativo, etc., enfim, independentemente de maiores formalidades, com base no art. 66 da Lei 8.383/1991.

Contudo, este tipo de procedimento não foi mais admitido a partir de 1º de outubro de 2002. Desde então, todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal devem seguir as regras introduzidas no art. 74 da Lei 9.430/1996 (acima transcritas), especialmente aquela prevista em seu § 1º, segundo a qual, a compensação “deverá ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.

Com as referidas modificações na Lei 9.430/1996, a Declaração de Compensação - DCOMP configurou um instrumento totalmente novo no Direito Tributário, porque a ela foi conferido o efeito de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º do art. 74 da Lei 9.430/1996).

A compensação deixou de ser um mero procedimento de encontro de contas a ser homologado pelo Fisco, e se tornou equivalente à quitação por moeda, com efeitos semelhantes àqueles previstos no art. 150 do Código Tributário Nacional (lançamento por homologação).

Assim, no novo e atual contexto, se não for apresentada a Declaração de Compensação – DCOMP exigida pela Lei, não há que se falar em realização de compensação de débitos de IRPJ de 2004 e 2005 com retenções de IR (ou saldo negativo) de 2002 e 2003.

E com muito mais razão devem ser rejeitadas as compensações dos débitos de CSLL com estes mesmos “créditos”, pois estas, mesmo antes das modificações legais acima referidas, já não poderiam ser realizadas da forma defendida pela Contribuinte, porque a chamada auto-compensação somente era autorizada para tributos de mesma espécie.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE ESTIMATIVAS

Quanto à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, cabe registrar que a previsão dessa penalidade está contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, e que ela deve ser aplicada ainda que tenha sido “apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, conforme o inciso IV do §1º deste artigo, em sua redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I -

II -

III -

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Esta multa está atualmente prevista no art. 44, II, “b”, da mesma lei, conforme as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, e fixada em 50%, percentual que já foi aplicado no caso em exame.

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do texto acima transcrito, senão a de que a referida multa deve ser exigida da pessoa jurídica ainda que esta tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL.

Com efeito, a clareza da redação não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso, o entendimento contrário implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido pelo inciso IV acima (*ainda que tenha apurado ...*).

Também é importante destacar que o texto legal diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ...” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tudo isso que se disse até aqui serve para demonstrar que as estimativas mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Suas características, inclusive, a distinguem das obrigações normalmente enquadradas no padrão traçado pelo § 1º do art. 113 do CTN, pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

E ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os recorrentes argumentos sobre a concomitância de multas.

Finalmente, quanto ao argumento de que a norma legal que estabeleceu a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas estaria colidindo com a sistemática traçada pelo Código Tributário Nacional (em vista de seus artigos 97, V, e 113), por conta das espécies de obrigações que o legislador ordinário estaria autorizado a instituir, cabe registrar que o art. 113 do CTN, em seu conjunto, não tem o caráter restritivo que lhe pretendeu dar a Recorrente.

Seria uma incoerência o CTN vedar a instituição de obrigações inerentes aos regimes tributários que ele próprio autoriza, sob pena de uma completa inviabilização destes. É o caso das obrigações relativas à antecipação de tributo próprio, à retenção de tributo por terceiro - fonte pagadora, e à substituição tributária.

Basta ver que se houvesse a incompatibilidade apontada pela Recorrente, no que diz respeito às espécies possíveis de obrigação, toda a sistemática de retenção na fonte, por exemplo, estaria legalmente comprometida, porque também não se amoldaria ao art. 113 do CTN, na forma como ele foi interpretado pela Contribuinte.

Também é importante lembrar que o lucro real tem como regra períodos de apuração trimestral, e que o período anual com recolhimento de estimativas é uma opção dos contribuintes. Assim, feita a opção pela apuração anual com estimativas mensais, não poderia a Contribuinte submeter-se apenas à obrigação do fim do período (ajuste), desconsiderando simplesmente as obrigações anteriores atinentes a este regime de tributação.

Processo nº 10680.015261/2008-31
Acórdão n.º **1802-01.256**

S1-TE02
Fl. 20

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa